**Skujkoku koksnes iekšdurvju ar kārbām un aplodām klasifikācija muitas nodokļa aprēķinam**

Ievērojot kombinētās nomenklatūras vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma „a” punkta pirmo daļu, atsevišķās preces ir klasificējamas kombinētās nomenklatūras apakšpozīcijā 4418 20 „durvis, to aplodas un sliekšņi” arī tad, ja tās nav pilnībā pabeigtas. Proti, minētajā apakšpozīcijā ietilpst arī preces, kas ir aprakstītas kā koka plātnes un līstes, kurām ir profils un dekoratīvā apstrāde, kas objektīvi liecina par to sagaidāmo izmantošanu durvju rāmju, durvju aplodu un sliekšņu izgatavošanai, pat ja tās ir negatavas vai nepabeigtas, ja vien šīs preces ir tikušas tālāk apstrādātas līdz tādai pakāpei, kas ļauj tās nepārprotami atpazīt kā tādas un ja tādējādi tām piemīt pabeigtas preces pamatīpašības. Tātad arī atsevišķi importēti durvju rāmji, aplodas un sliekšņi neatkarīgi no to skaita un iespējas pilnībā nokomplektēt noteiktu skaitu iekšdurvju var tikt klasificēti apakšpozīcijā 4418 20. Personas importētajām precēm nav jāveido durvju komplekti no rāmjiem, aplodām un sliekšņiem.

Savukārt, ja nav veiktas tādas apstrādes darbības, kas ļautu uzskatīt, ka šīs preces ir paredzēts izmantot tikai kā durvis, to rāmjus, aplodas un sliekšņus, minētās preces nevar klasificēt apakšpozīcijā 4418 20 un attiecīgā gadījumā tās ir klasificējamas kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4411 un 4412 kā kokšķiedru plātnes, saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2022.gada 1.jūlija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420308715, SKA-7/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:0701.A420308715.7.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2022:0701.A420308715.7.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Rudīte Vīduša, Dzintra Amerika, Andris Guļāns

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „PRODEX” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 7.septembra lēmuma Nr. 22.7/L-35729 atcelšanu, sakarā ar SIA „PRODEX” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 25.janvāra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Pieteicēja SIA „PRODEX” 2014.gada 23.septembrī ar muitas deklarāciju pieteica muitas procedūrai – laišana brīvā apgrozībā preces: skujkoku koksnes iekšdurvis ar kārbām un aplodām, deklarējot to vienā pozīcijā ar kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu 4418 20 50 00: namdaru un būvgaldnieku darinājumi, ieskaitot šūnveida koka paneļus; salikti grīdas dēļi, jumstiņus un lubas: – durvis, to aplodas un sliekšņi: – skujkoku koksnes. Precēm piemērota ievedmuitas nodokļa pamatlikme 0% apmērā.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 7.septembra lēmumu Nr. 22.7/L-35729 nolemts kā muitas nodokļa maksājumu ieskaitīt valsts budžetā Valsts ieņēmumu dienesta depozītu kontā pieteicējas iemaksāto drošības naudu 473,30 *euro*.

Lēmumā konstatēts, ka pieteicējas preču kopumam salikšanas procesa pabeigšanai ir jāveic apstrāde. Minētajām precēm nav konstatējamas ne mazumtirdzniecības komplekta pazīmes, kam nepārprotami ir jābūt identificējamām preces ievešanas un deklarēšanas brīdī, ne izjaukta izstrādājuma kopuma pazīmes, kas liecinātu par komplekta kā vienas vienības esību kombinētās nomenklatūras pozīcijas 4418 izpratnē. Valsts ieņēmumu dienests secināja, ka minētās preces nevar klasificēt ar pieteicējas norādīto kodu 4418 20 50 00, tās ir jāklasificē atsevišķi, atbilstošajās preču pozīcijās ar kombinētās nomenklatūras un TARIC kodu 4411 13 90 00, 4411 14 90 00 un 4412 99 85 90 (kokšķiedru vai citu koksnveida materiālu plātnes, saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli).

[2] Pieteicēja vērsās administratīvajā tiesā, lūdzot atcelt Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu.

Izskatot lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 25.janvāra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedumā tiesa atzina par pareizu Valsts ieņēmumu dienesta viedokli, ka attiecībā uz precēm nav konstatējamas ne mazumtirdzniecības komplekta (durvis ar visām to sastāvdaļām – kārbām, aplodām, vērtni u.tml.) pazīmes, kam nepārprotami ir jābūt identificējamām preces deklarēšanas brīdī, ne izjaukta izstrādājuma kopums saskaņā ar kombinētās nomenklatūras vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma „a” punktu, kas liecinātu par komplekta esību kombinētās nomenklatūras pozīcijas 4418 izpratnē. Tādējādi Valsts ieņēmumu dienests pamatoti esot konstatējis, ka pieteicējas deklarētās MDF profillīstes un profili, kas neveido vienotu pabeigtu komplektu ar kādām noteiktām durvju vērtnēm, ir jāklasificē atsevišķi to atbilstošajās pozīcijās.

Tiesa noraidīja pieteicējas viedokli, ka ievestās preces ir pabeigts izstrādājums un ir izmantojamas pēc to nozīmes un ka preces bija paredzēts tirgot tieši patērētājam, neveicot papildu apstrādi vai pārveidošanu. Tiesa no pieteicējas interneta mājaslapas konstatēja, ka durvju aksesuāri, piemēram, kārbas, aplodas, tiek tirgoti kā atsevišķa prece. Pieteicēja piedāvā iegādāties gan jau gatavus durvju komplektus (ar iestrādātām eņģēm, rokturiem, aplodām), gan arī atsevišķas daļas. Vienlaikus tiek piedāvāts tāds pakalpojums kā durvju uzmērīšana, montēšana, uzstādīšana. Arī tas, tiesas ieskatā, liecina, ka pieteicēja neieved pabeigtus izstrādājumus, kuri izmantojami kā komplekti.

Igaunijas uzņēmumam Igaunijas muitas iestādes izsniegtās saistošās izziņas par tarifu, uz kurām norāda pieteicēja, nav attiecināmas uz pieteicējas muitas procedūru, jo muitas procedūras piemērošanas brīdī šīs saistošās izziņas neeksistēja un pieteicēja arī nav to turētāja.

[3] Pieteicēja apgabaltiesas spriedumu pārsūdzēja, kasācijas sūdzībā turpinot uzturēt viedokli, ka lietā nepareizi interpretētas Komisijas 2013.gada 4.oktobra Īstenošanas regulas (ES) Nr. 1001/2013, ar ko groza I pielikumu Padomes Regulā (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (turpmāk arī – Īstenošanas regula), kombinētās nomenklatūras attiecīgās pozīcijas.

Pieteicējas ieskatā, tiesa nepamatoti uzskata, ka durvju sastāvdaļas kvalificējamas 4418 pozīcijā tikai un vienīgi tad, ja veido vienotu komplektu ar durvju vērtnēm. Kombinētās nomenklatūras apakšpozīcijas 4418 20 apraksts un skaidrojumi nesatur kritēriju, ka koka paneļiem būtu jāveido komplekts ar durvju vērtnēm. Durvju vērtne – ko Valsts ieņēmumu dienests tomēr atsevišķi klasificējis pozīcijā 4418 – tāpat ir tikai viens no vairākiem durvju sastāvā ietilpstošajiem paneļiem. Nav juridiska pamata pārējo durvju paneļu kvalifikāciju padarīt atkarīgu no tā, vai tās ir vai nav komplektā ar citu durvju paneli – durvju vērtni.

Pieteicēja norāda, ka no Valsts ieņēmumu dienesta un apgabaltiesas konstatētajiem apstākļiem secināms, ka pieteicējas deklarētās preces faktiski ir atpazītas kā tieši durvju izgatavošanai paredzēti koka paneļi, un arī tādēļ bija jāpiemēro pozīcija 4418.

Valsts ieņēmumu dienests un tiesa neievēroja konsekvenci, atzīstot, ka daļa no koka paneļiem nav deklarējami kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4418, bet citi koka paneļi ir kvalificējami kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4418 (iespējams, vērtnes tika atzītas par deklarējamām attiecīgajā pozīcijā tādēļ, ka vērtne visvairāk atgādina „durvis” sadzīviskā izpratnē).

Savukārt pozīcijas 4411 un 4412 nav paredzētas durvju sastāvdaļām, jo minētās pozīcijas preces tiek izmantotas citiem mērķiem – ēku siltināšanai, skaņas izolācijai, grīdas seguma ieklāšanai u.c.

Tiesa nepamatoti atstājusi bez ievērības pieteicējas iesniegto eksperta atzinumu un muitas izziņas, kas ļauj ražotāja preci eksportēt citā Eiropas Savienības dalībvalstī un ir saistošas visām dalībvalstīm.

[4] Valsts ieņēmumu dienests par kasācijas sūdzību iesniedzis paskaidrojumus, norādot, ka preces ir uzrādītas atsevišķi un skaits, kas uzrādīts attiecībā uz durvju vērtnēm un MDF profiliem, finierētiem profiliem, MDF profillīstēm, MDF dēļiem, neliecina, ka būtu ievērots mazumtirdzniecības komplekta samērīguma princips, kā arī nav viennozīmīgas atsauces vienam uz otru, kā arī preces nav iesaiņotas tā, lai tās būtu piemērotas tiešai pārdošanai lietotājiem, neveicot pārsaiņošanu. Ņemot vērā minēto, secināms, ka neizpildās Eiropas Komisijas 2013.gada 11.aprīļa vadlīniju par tādu preču klasificēšanu kombinētajā nomenklatūrā, kas iesaiņotas komplektos mazumtirdzniecībai, C daļas 1.punkta „b” un „c” apakšpunkts, kā arī neizpildās 2.punkta „a” apakšpunkts un „b” apakšpunkts. Lietā minētās preces nav atzīstamas par „namdaru un būvgaldnieku darinājumiem”, t.i., precēm importēšanas brīdī nav objektīvo pazīmju un īpašību, kas minētas kombinētās nomenklatūras pozīcijas 4418 aprakstā, gluži pretēji, minētās preces importēšanas brīdī ir skaidri definētas kombinētās nomenklatūras pozīcijā kā „tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli”.

[5] Senāts uzdeva Eiropas Savienības Tiesai prejudiciālos jautājumus par kombinētās nomenklatūras pozīciju interpretāciju.

Eiropas Savienības Tiesa 2022.gada 28.aprīļa spriedumā lietā *PRODEX* Nr. C-72/21 (ECLI:EU:C:2022:312) sniedza atbildi, ka kombinētās nomenklatūras apakšpozīcija 4418 20, lasot to kopā ar Padomes Regulas (EEK) Nr. 2658/87 (1987. gada 23. jūlijs) par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu, redakcijā, kas izriet no Īstenošanas regulas, I pielikumā ietverto vispārīgo šīs nomenklatūras interpretācijas noteikumu 2.noteikuma „a” punkta pirmo daļu, ir interpretējama tādējādi, ka tajā kā atsevišķas preces ietilpst arī preces, kas ir aprakstītas kā koka plātnes un līstes, kurām ir profils un dekoratīvā apstrāde, kas objektīvi liecina par to sagaidāmo izmantošanu durvju rāmju, durvju aplodu un sliekšņu izgatavošanai, pat ja tās ir negatavas vai nepabeigtas, ja vien šīs preces ir tikušas tālāk apstrādātas līdz tādai pakāpei, kas ļauj tās nepārprotami atpazīt kā tādas un ja tādējādi tām piemīt pabeigtas preces pamatīpašības.

[6] Pieteicēja sakarā ar Eiropas Savienības Tiesas spriedumu ir sniegusi papildu paskaidrojumus. Tajos pieteicēja norāda, ka Tiesa ir apstiprinājusi pieteicējas argumentus par to, ka strīdus precēm piemīt pabeigtu preču pamatīpašības neatkarīgi no tā, vai tās ir importētas komplektos.

**Motīvu daļa**

[7] Apgabaltiesas secinājums par strīdus preču – skujkoku koksnes iekšdurvis ar kārbām un aplodām – klasifikāciju apakšpozīcijās ar kodiem 4411 13 90 00, 4411 14 90 00 un 4412 99 85 90 (kokšķiedru vai citu koksnveida materiālu plātnes, saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli) ir pamatots ar apstākli, ka nav konstatējamas ne mazumtirdzniecības komplekta (durvis ar visām to sastāvdaļām – kārbām, aplodām, vērtni u.tml.) pazīmes, kam nepārprotami ir jābūt identificējamām preces deklarēšanas brīdī, ne izjaukta izstrādājuma kopums.

Kā redzams no Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā *PRODEX*, šāds secinājums ir balstīts uz nepareizu izpratni par kombinētās nomenklatūras pozīcijām.

[8] Pirmkārt, kā skaidri izriet no Eiropas Savienības Tiesas sprieduma, pieteicējas piemērotā kombinētās nomenklatūras pozīcija kombinētās nomenklatūras apakšpozīcija 4418 20 „durvis, to aplodas un sliekšņi” ir interpretējama tādējādi, ka tā ietver durvju rāmi, aplodu un slieksni kā *atsevišķi* aplūkojamas preces (*sprieduma lietā „PRODEX” 34.punkts*).

Tātad arī atsevišķi importēti durvju rāmji, aplodas un sliekšņi neatkarīgi no to skaita un iespējas pilnībā nokomplektēt noteiktu skaitu iekšdurvju var tikt klasificēti apakšpozīcijā 4418 20.

Līdz ar to apgabaltiesa nepamatoti uzskatījusi, ka pieteicējas importētajām precēm ir jāveido durvju komplekti no rāmjiem, aplodām un sliekšņiem.

[9] Otrkārt, ievērojot kombinētās nomenklatūras vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma „a” punkta pirmo daļu, šīs atsevišķās preces ir klasificējamas apakšpozīcijā 4418 20 arī tad, ja tās nav pilnībā pabeigtas. Kā skaidrojusi Eiropas Savienības Tiesa, minētajā apakšpozīcijā ietilpst arī preces, kas ir aprakstītas kā koka plātnes un līstes, kurām ir profils un dekoratīvā apstrāde, *kas objektīvi liecina par to sagaidāmo izmantošanu* durvju rāmju, durvju aplodu un sliekšņu izgatavošanai, pat ja tās ir negatavas vai nepabeigtas, ja vien šīs preces ir tikušas tālāk apstrādātas līdz tādai pakāpei, *kas ļauj tās nepārprotami atpazīt kā tādas* un ja tādējādi tām piemīt pabeigtas preces pamatīpašības. Savukārt, ja nav veiktas tādas apstrādes darbības, kas ļautu uzskatīt, ka šīs preces ir paredzēts izmantot tikai kā durvis, to rāmjus, aplodas un sliekšņus, minētās preces nevar klasificēt apakšpozīcijā 4418 20 un attiecīgā gadījumā tās ir klasificējamas kombinētās nomenklatūras pozīcijā 4411 un 4412 kā kokšķiedru plātnes, saplāksnis, finierētas plātnes un tamlīdzīgi laminēti koksnes materiāli (*sprieduma lietā „PRODEX” 38.–39.punkts*).

Kā secināms no Eiropas Savienības Tiesas sprieduma, vispārīgo interpretācijas noteikumu 2.noteikuma „a” punkta pirmā daļa un otrā daļa ietver divus atšķirīgus gadījumus, kuros preci var ietvert noteiktā pozīcijā, un šajā lietā atbilstoši pieteicējas skaidrojumam būtu jāpārbauda 2.noteikuma „a” punkta pirmās daļas kritērija izpildīšanās.

[10] Tā kā apgabaltiesa ir uzskatījusi par būtisku to, ka preces nav tikušas importētas komplektos, kas veidotu pilnu durvju komplektu, spriedums ir kļūdains un atceļams.

[11] Lai pārbaudītu Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma tiesiskumu, tiesai, izskatot lietu no jauna, ir jāpārbauda, vai pieteicējas importētās preces – koka plātnes un līstes, kurām ir profils un dekoratīvā apstrāde – ir tikušas apstrādātas līdz tādai pakāpei, kas ļauj tās nepārprotami atpazīt kā durvju rāmjus, durvju aplodas un sliekšņus. Ja tas tā ir, tad preces ir klasificējamas minētajā apakšpozīcijā kā tādas, kurām piemīt pabeigtu preču pamatīpašības.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 25.janvāra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt SIA „PRODEX” drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.